Tribunal administratif
du Grand-Duché de Luxembourg
Ire chambre

Numéro 35560 du rôle
Inscrit le 4 décembre 2014

Audience publique extraordinaire du 9 janvier 2015

Recours formé par
la société de droit chypriote ..., … (Chypre),
contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes
en matière d'échange de renseignements

Vu la requête inscrite sous le numéro 35560 du rôle et déposée le 4 décembre 2014 au greffe du tribunal administratif par Maître Dirk Leermakers, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de la société de droit chypriote ..., établie et ayant son siège social à … (Chypre), représentée par son conseil d'administration actuellement en fonction, inscrite au registre des sociétés de la République de Chypre sous le numéro ..., tendant à l'annulation d'une décision prise en date du 12 septembre 2014 par le directeur de l'administration des Contributions directes en matière d'échange de renseignements ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 10 décembre 2014 ;

Vu les pièces versées en cause et notamment la décision attaquée ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport et Maître Mathilde Ostertag, en remplacement de Maître Dirk Leermakerss, ainsi que Monsieur le délégué du gouvernement Jean-Lou Thill en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 7 janvier 2015.

Par courrier du 12 septembre 2014, le directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par « le directeur », enjoignit à la société anonyme ...., établie à Luxembourg, ci-après désignée par « la société ... », de lui fournir, pour le 20 octobre 2014 au plus tard, certains renseignements concernant la société de droit chyprien ..., établie et ayant son siège social à … (Chypre), dénommé ci-après « la société ... », avec la teneur suivante :

« *Further to a request of exchange of information dated of August 19th, 2014, from the Swedish competent authority and based on the amended tax treaty between Luxemburg and Sweden of October 14th, 1996 and Council Directive 2011/16/EU, I hereby summon you to submit the following information for October 20th, 2014, at the latest.*

Identification of the person concerned by the request:

...

Adress known: *P.O. …*

The objective and grounds of the aforementioned additional request of exchange of information are as follows:

The Swedish Tax office has an ongoing investigation on the company ... which is a holding company engaged in asset management. The assets are largely attributable to the holding of the listed shares in the Swedish Company ..., which ... Ltd acquired in 2008. At that time, ... was owned by two Swedish taxpayers. In connection to the purchase of the shares, ... opened a bank account at .... The Swedish tax office believes that ... is not conducting any activities in Cyprus and that its business activities are conducted from a permanent establishment in Sweden.

Please provide us, for the period from 1st January 2010 until 31 December 2013, all of the information you hold, to enable the Luxembourg competent authority to transmit to the Swedish competent authority the foreseeably relevant information:

- *Please provide us for all accounts in ... Luxembourg, including but not restricted to account number* […], *in the name of .... the following documents and information:*

- *Account opening forms and forms showing signatories to accounts,*
- *Bank statements,*
- *Any instructions received by the bank in any form (including letter, email, fax or phone) from .... or any other person acting on their behalf or on their instruction or authority requesting any payments or transfers to be made from the accounts,*
- *Copy of any agreements.*

After examination, the request fulfills in my view all the legal qualifying for the exchange of information such as provided for by article 26 of the aforementioned tax treaty and the exchange of letters as attached thereto. The request contains all the necessary information to establish that the requested information is foreseeably relevant.

It should be noted that the provisions of paragraph 178bis of the general tax law regarding the taxation of taxpayers in domestic law are fully respected.

Consequently, you have the obligation to provide us with the requested information, which you are holding for the given period. Should you encounter any objective difficulties to execute the present injunction, please do indicate them to me without any delay.

The present decision of injunction may be challenged by a claim for annulment before the administrative tribunal by any person referred to by the aforementioned decision as well as by any other third party concerned by it. The claim for annulment must be submitted within one month starting as from the day of the notification of the decision to the holder of the information and has a suspensive effect. (…) »

Par courrier du 7 octobre 2014, intitulé « *CLAIM FOR ANULMENT* » et adressé à l'administration des Contributions directes, la société ... s'opposa à l'injonction précitée du directeur.

Le 16 octobre 2014, le directeur refusa de faire droit à la demande qui lui fut ainsi transmise pour ne pas avoir été déposée devant le tribunal administratif dans le délai d'un mois depuis la notification de la décision d'injonction au détenteur des informations sollicitées.

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 4 décembre 2014, la société ... a fait introduire un recours tendant à l'annulation de la décision d'injonction précitée du directeur du 12 septembre 2014.

Le délégué du gouvernement fait plaider que le recours en annulation serait irrecevable pour cause de tardivité au motif que l'article 6 de la loi du 31 mars 2010 portant approbation des conventions fiscales et prévoyant la procédure y applicable en matière d'échange de renseignements sur demande, dénommée ci-après : « la loi du 31 mars 2010 », prévoirait que le recours en question devrait être introduit devant le tribunal administratif dans le délai d'un mois à partir de la notification de la décision au détenteur des renseignements demandés. En l'espèce, la décision déférée aurait été notifiée au tiers détenteur le 12 septembre 2014, cet envoi valant notification à toute personne visée, de sorte qu'en déposant un recours en annulation en date du 4 décembre 2014, la société ... serait forclose à agir, tout en relevant que la lettre envoyée le 7 octobre 2014 à l'administration des Contribution directes ne constituerait pas le recours tel qu'il serait prévu par les dispositions législatives applicables.

La société ... estime à cet égard qu'en ayant adressé un courrier au directeur en date du 7 octobre 2014, le delai d'un mois serait respecté en ce qui la concerne. Elle poursuit encore que le courrier initial du directeur du 12 septembre 2014 ne préciserait que de manière vague les formes dans lesquelles cette injonction pourrait être attaquée, sans faire référence à la loi applicable, sans souligner la nécessité de constituer avocat et sans préciser la forme de la requête en annulation et l'adresse exacte du tribunal administratif. Il résulterait ainsi de l'article 6-1 de la Convention de sauvegarde des droits de l'Homme et des libertés fondamentales signée le 4 novembre 1950 à Rome, dénommée ci-après « la CEDH », que certains vices de forme seraient « *de nature à repousser les limites temporelles endéans lesquelles il serait possible d'intenter un recours devant le juge administratif* ». Il faudrait dans ce contexte également tenir compte de sa situation particulière de société chypriote, sans résidence ni établissement stable au Luxembourg et de ce fait totalement étrangère à la législation luxembourgeoise, de sorte que sa lettre de contestation du 7 octobre 2014 « *se vou*[drait]*recours en annulation et adressée à l'attention du tribunal administratif* ».

Quant à la recevabilité du recours en annulation introduit par la requête introductive d'instance déposée au greffe du tribunal administratif le 4 décembre 2014, il échet de rappeler qu'en matière de décision d'injonction prise dans le cadre d'une demande d'échange de renseignements en matière fiscale, la procédure contentieuse est réglée par la loi du 31 mars 2010, à laquelle renvoie tant l'article 2 de la loi du 16 juillet 2011 portant approbation des conventions fiscales et prévoyant la procédure y applicable en matière d'échange de renseignements sur demande, désignée ci-après : « la loi du 16 juillet 2011 », qui a approuvé le Protocole modifiant la Convention entre le Grand-Duché de Luxembourg et le Royaume de Suède tendant à éviter les doubles impositions et à prévenir la fraude fiscale en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, que la loi du 29 mars 2013 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal, dénommée ci-après « la loi du 29 mars 2013 ».

Aux termes de l'article 6, paragraphe (1) de la loi du 31 mars 2010 : « *Contre les décisions visées à l'article 4, un recours en annulation est ouvert devant le tribunal administratif à toute personne visée par ladite décision ainsi qu'à tout tiers concerné.*

(…)Le recours contre les décisions visées aux articles 4 et 5 doit être introduit dans le délai d'un mois à partir de la notification de la décision au détenteur des renseignements demandés. Le recours a un effet suspensif. Par dérogation à la législation en matière de procédure devant les juridictions administratives, il ne peut y avoir plus d'un mémoire de la part de chaque partie, y compris la requête introductive d'instance (…) », l'article 4 sus-visé concernant la décision portant injonction de l'administration fiscale adressée au détenteur des renseignements concerné de fournir les renseignements demandés.

Force est d'abord au tribunal de constater que le recours dont il est actuellement saisi et visant l'annulation de la décision directoriale du 12 septembre 2014 a été déposé à son greffe en date du 4 décembre 2014.

Le délai d'un mois prévu à l'article 6, paragraphe (1) de la loi du 31 mars 2010 précité courant pour toutes les personnes intéressées à partir de la date de notification de la décision d'injonction au détenteur des renseignements demandés, il appartient à la partie étatique de rapporter la preuve de la notification de la décision déférée.

Mise à part le récépissé de l'entreprise des Postes et Télécommunications daté du 12 septembre 2014 constatant le dépôt d'un envoi recommandé à l'attention de la société ..., la partie étatique n'a fourni aucun élément de preuve quant à la date à laquelle ladite décision aurait effectivement été réceptionnée par son destinataire, étant rappelé qu'aucune disposition légale ou règlementaire ne prévoit des dispositions spécifiques, en la présente matière, quant à la date à laquelle une telle décision est censée avoir été réceptionnée par son destinataire. Il ressort cependant du courrier du 7 octobre 2014 versé au dossier et qui avait été adressé par la société ... à l'administration des Contributions directes en réaction à la décision d'injonction du 12 septembre 2014 adressée à la société ..., que la société ... a nécessairement eu connaissance de la décision déférée au plus tard le jour en question, à savoir le 7 octobre 2014. La requête introductive d'instance ayant été déposée seulement le 4 décembre 2014, soit bien plus d'un mois après, le recours en annulation y contenu est à déclarer irrecevable *ratione temporis*.

Cette conclusion n'est pas énervée par le fait pour la société ... d'avoir adressé un courrier à l'administration des Contributions directes en date du 7 octobre 2014. En effet, même si ce dernier est intitulé « *To the Administrative Tribunal CLAIM FOR ANULMENT* », ladite requête a seulement été adressée à l'administration des Contributions directes et non déposée au tribunal administratif, seul compétent pour recevoir les recours en annulation dirigés contre les décisions d'injonction, en application de l'article 6, paragraphe (1) de la loi du 31 mars 2010 précité. En effet, le tribunal a été exclusivement saisi par la seule requête introductive d'instance déposée au greffe en date du 4 décembre 2014, le courrier du 7 octobre 2014 ayant été, quant à lui, joint en tant que pièce. La société ... ne saurait pas non plus se prévaloir d'un vice de forme dans l'indication des voies de recours dans la décision déférée dans le but de « *repousser les limites temporelles endéans lesquelles il est possible d'intenter un recours devant le juge administratif* », alors qu'il ressort clairement du texte de la décision déférée que son destinataire est informé qu'un recours en annulation peut être déposé par toute personne intéressée devant le tribunal administratif dans le délai d'un mois

depuis sa notification. Pour autant que de besoin, il échet de constater que la référence à la loi applicable, à savoir à la loi du 29 mars 2013, se trouve énoncée en amont de la décision déférée. Les indications précitées sont à considérer comme suffisantes pour permettre à toute personne concernée de valablement se pourvoir en justice contre la décision déférée, sans que la société ... ne puisse par ailleurs se prévaloir de son ignorance de la législation luxembourgeoise du fait de ne pas être domiciliée à Luxembourg, et ce, en vertu du principe général de droit « nul n'est censé ignorer la loi ». Faute d'avoir soutenu son moyen relatif à l'application de l'article 6-1 de la CEDH par des explications circonstanciées, le tribunal ne saurait se prononcer sur une violation de cet article, étant rappelé qu'il est de jurisprudence constante qu'il n'appartient pas au tribunal de pallier la carence des parties dans la présentation de leurs moyens d'annulation.

Au vu de l'issue du litige, la demande en allocation d'une indemnité de procédure présentée par le demandeur en application de l'article 33 de la loi modifiée du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions administratives est à rejeter pour ne pas être fondée.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, première chambre, statuant à l'égard de toutes les parties ;

déclare le recours en annulation irrecevable *ratione temporis* ;

rejette la demande en allocation d'une indemnité de procédure ;

condamne la société ... aux frais.

Ainsi jugé par :

Carlo Schockweiler, premier vice-président,
Thessy Kuborn, premier juge,
Olivier Poos, juge,

et lu à l'audience publique extraordinaire du 9 janvier 2015 à 15.00 heures, par le premier vice-président en présence du greffier Goreti Pinto.

s. Goreti Pinto s. Carlo Schockweiler

Reproduction certifiée conforme à l'original
Luxembourg, le 09 janvier 2015
Le greffier du tribunal administratif